

Teija Oras

Vantaan kaupungin raportoinnin kehittäminen

Talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman toimenpiteet

Metropolia Ammattikorkeakoulu

Tradenomi

Liiketalouden koulutusohjelma

Opinnäytetyö

Kesäkuu 2014

Tekijä Otsikko Sivumäärä Aika	Teija Oras Vantaan kaupungin raportoinnin kehittäminen talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman toimenpiteet 31 sivua + 1 liitettä 09.06.2014
Tutkinto	Tradenomi
Koulutusohjelma	Liiketalouden koulutusohjelma
Suuntautumisvaihtoehto	Talouden ja rahoituksen suuntautumisvaihtoehto
Ohjaaja	Lehtori Raija Olkkola
<p>Opinnäytetyö käsittelee Vantaan kaupungin talouden tasapainottamis- ja velkaohjelmaan sisältyvien toimenpiteiden raportointia. Toimenpiteitä on asetettu yhteensä 82 kappaletta ja ne kohdistuvat organisaation kaikille toimialoille. Raportointi toteutettiin ensimmäistä kertaa talousarviovuodelta 2013. Opinnäytetyön tavoitteena oli löytää raportointiin vaihtoehtoinen malli tai ehdotus toimenpiteiden raportoimiseksi jatkossa.</p> <p>Työ toteutettiin kehittämishankkeena, jonka tietoperustan muodostavat kuntia koskeva suositus talousarvion ja -suunnitelman laadinnasta sekä Vantaan strategiamalli ja strategiaa käsittelevä kirjallisuus. Opinnäytetyön aineistona ovat Vantaan kaupungin taloussuunnitelma 2014 – 2017, Vantaan valtuustokauden 2013 – 2016 strategia, Vantaan talouden tasapainottamis- ja velkaohjelma 2013 – 2016 sekä vuoden 2013 osavuosikatsausten ja tilinpäätöksen yhteydessä esitettyjen toimenpideraportoinnin dokumentit.</p> <p>Opinnäytetyön lopputuloksena on seurantalomake ja siihen laadittu luokitus, jolla ratkaistiin toimenpideraportointi.</p> <p>Johtopäätöksenä voitiin todeta, että toimenpiteiden raportointi on osittain päällekkäistä talousarvioraportoinnin kanssa ja Vantaan uudistetussa strategiassa voisi tulokorttien tavoiteasetannassa huomioida toimenpiteet ja raportointia yhdistää näiltä osin.</p>	
Avainsanat	Sopeutustoimenpide, tulokortti,

Author(s) Title Number of Pages Date	Teija Oras Developing the Reporting of the City of Vantaa - the measures of the fiscal consolidation and debt management program 31 pages + 1 appendices 9 June 2014
Degree	Bachelor of Business Administration
Degree Programme	Economics and Business Administration
Specialisation option	Accounting and Finance
Instructor	Raija Olkkola, Senior Lecturer
<p>The present thesis concerns the reporting of the measures stated in the City of Vantaa Fiscal consolidation and debt management program. There are 82 measures which are entrusted to be executed by the departments or divisions. Reporting the executing of the measures was first made during the fiscal year 2013. The objective of the thesis was to develop a new model for reporting the execution of the 82 measures.</p> <p>The frame of reference consists of the Regional Authorities recommendation of compiling the municipal budget, the strategy of the City of Vantaa and literature about strategic planning. The budget of the City of Vantaa 2014-2017, the council term 2013-2016 strategy of the City of Vantaa and the interim reports 2013 of executing the measures of the fiscal consolidation and debt management program 2013 were used as study materials.</p> <p>As the outcome of the study is the estimation of how the present form of reporting succeeds in showing the results of executing the program. In addition, the verifying of the cost effects and the usability of the newly established classification were evaluated in the study. In the course of the study the City of Vantaa decided not to report the execution of the measures after the first interim report 2014. This is noticed in the thesis.</p> <p>As a conclusion it was found out that the present reporting overlaps with the interim budget reporting and that the measures could be merged to the annual binding objects and departmental scorecards.</p>	
Keywords	Measures, Scorecard

Sisällys

1	Johdanto	1
1.1	Työn taustaa	1
1.2	Työn aihe ja tavoite	2
1.3	Työn toimeksiantaja	4
1.4	Työn toteutustapa ja käsitteet	5
1.5	Työn rajaus	7
2	Budjetointi yrityksissä ja kuntasektorilla	7
2.1	Budjetoinnin määritelmä yrityksissä	7
2.2	Yrityksen budjetointikausien pituudet	8
2.3	Budjetointi johdon työvälineenä	10
2.4	Kuntia ohjaava suositus	10
2.5	Talousarvion valmistelu ja sitovuus Vantaan kaupungissa	11
2.6	Vantaan kaupungin talousarvio 2014	12
2.7	Talouden ja toiminnan raportointi	13
3	Strategia ja tulokortti	13
3.1	Balanced Scorecard -mittaristo	13
3.2	Vantaan valtuustokauden strategia	14
3.3	Kuntalain mukaiset tavoitteet	16
3.4	Kaupunkitason tavoitteet tulokortissa	17
3.5	Toimialan tulokortti	19
3.6	Tavoitteiden seuranta tulokorteilla	20
4	Kehittämishankkeen työvaiheet	20
4.1	Lähtötilanne	20
4.2	Tavoitteet	21
4.3	Aikataulu ja työvaiheet	22
4.4	Lopputulos	24
4.5	Arviointi	26
5	Lähteet	30

Liitteet

Liite 1. Vantaan kaupungin talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman toimenpiteet

1 Johdanto

1.1 Työn taustaa

Kuntien toimintamenot ovat kasvaneet vuosina 2004 - 2012 keskimäärin 4,9 prosenttia vuodessa (Tilastokeskus, kuntien tuloslaskelma 2004 - 2012). Kuntien talous vahvistui hieman vuonna 2013 kunnissa tehtyjen säästötoimien sekä erityisesti verotuksen kertaeristä johtuen. Ne maksettiin kunnille vuoden 2013 puolella. Kuntaliiton kuntatalousyksikössä tehdyn kehitysarvion mukaan kuntatalouden alijäämän ennakoidaan kasvavan noin 2,5 miljardiin euroon vuoteen 2018 mennessä. Vaikka kunnat ovat reagoineet talouden taantumaa, kiinnitetään talouden hallintaan entistä enemmän huomiota. (Kuntatalouden sopeutusohjelma 2014 - 2018, 5.)

Kuntatalouden sopeutusohjelman 2014 - 2018 mukaan pidemmällä aikavälillä verotulojen kasvun arvioidaan nousevan talouden elpymisen myötä reiluun kolmeen prosenttiin. Verotulojen lisäksi kuntien toimintamenoja rahoitetaan valtionosuuksilla. Yhteensä kuntien valtionosuudet alenevat 1,5 prosenttia vuonna 2014. Samaan aikaan kuntien toimintamenojen kasvun arvioidaan kehittyvän noin kolmen prosentin vuositasolla. Tästä seuraa se, että kuntatalouden vuosikate heikkenee ja jää huomattavasti poistoja matalammalle tasolle, mikä johtaa tappiolliseen tulokseen ja lisää velanoton määrää. Kuntatalouden sopeutusohjelmassa 2014 - 2018 todetaankin, että kuntien vaihtoehdot ovat nostaa veroja, tehdä säästöpäätöksiä ja tarkistaa investointisuunnitelmansa. (Kuntatalouden sopeutusohjelma 2014 - 2018, 5, 12- 13.)

Vantaan kaupunki aloitti talouden sopeuttamisen kuntasektorilla ensimmäisten joukossa. Vuoden 2012 talousarvion hyväksymisen yhteydessä Vantaan kaupunginvaltuusto päätti talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman laatimisesta. Ohjelma sisältää taloussuunnitelmakaudelle 2013 - 2016 laadittuja käyttötaloutta koskevia toimenpiteitä ja investointien sopeuttamista sekä henkilöstö- ja muita linjauksia. Sen tavoitteena on velkaantumiskehityksen saaminen hallintaan. (Vantaan kaupungin taloussuunnitelma 2012 - 2015, 28; Vantaan kaupunginvaltuusto 14.11.2011.)

Monissa kunnissa on meneillään vastaavanlaisia talouden tasapainottamista koskevia ohjelmia kuten Vantaalla. Niitä ovat mm. valtuustosopimukset, erilaiset tasapainottamisohjelmat ja -budjetit sekä palvelurakennetarkastelut. Niiden avulla etsitään keinoja talouden tasapainottamiseksi, mutta myös pohditaan johtamisen välineiden käyttöä niiden saavuttamiseksi. (Kunta-alan uutisia 2014).

Suomen kuntaliitto on käynnistänyt vuonna 2011 Uuden sukupolven organisaatiot ja johtaminen USO2 - verkostoprojektin. Sen toinen vaihe painottuu strategisen johtamisen, strategian toimeenpanon sekä strategisen luottamushenkilötyön ja kaksoisjohtamisen kehittämiseen. Hankkeessa ovat mukana 34 kunnan lisäksi Suomen kuntaliitto ja eri sidosryhmiä. Vuoden 2013 aikana on järjestetty verkostotilaisuuksia, joiden teemoissa on keskitytty mm. kuntastrategian toimeenpanoon ja seurantaan. (USO2 - verkostoprojektista tukea uuden valtuustokauden haasteisiin.)

Verkostoprojektissa toteutetaan kevään 2014 aikana teemaseminaari, jossa käsitellään mm. kuntien roolin muuttumista sekä millaista tietoa kuntien ylin johto tarvitsee strategian toteutumisen seuraamiseksi (Valtakunnallisen USO2 teemaseminaarin 20.5.2014 ohjelma). Vantaan kaupungin strategia on uudistettu ja se on voimassa valtuustokauden 2013 - 2016 ajan. Se ohjaa päätöksentekoa ja johtamista. Strategian toteutumista edistetään vuosittain laadittavilla tulokorteilla. (Vantaa valtuustokauden 2013 – 2016 strategia, 4.)

1.2 Työn aihe ja tavoite

Vantaan kaupungin talousarvio 2013 ja -suunnitelma 2014 - 2016 valmisteltiin talouden tasapainottamis- ja velkaohjelmaan perustuen. Vantaan kaupungin talouden sopeuttaminen ja velkaantumisen pysäyttäminen on jatkunut seuraavaa taloussuunnitelmaa 2014 – 2017 laadittaessa. Velkaohjelmaa varten toimialat ovat asettaneet talouden tasapainottamiseksi toimenpiteitä yhteensä 82 kappaletta. Niiden toteutumista seurataan organisaation raportointiajankohtina.

Organisaatiossa nykyisin käytössä olevaa talousarvio- ja raportointijärjestelmää ei voida hyödyntää toimenpiteiden seurannan raportoinnissa. Toimenpiteet ovat luonteeltaan erilaisia siten, että ne ovat osittain hyvin konkreettisia yhdelle vuodelle kohdentuvia. Osa toimenpiteistä taas todentuu pidemmän aikavälillä kuin vuosi. Toimenpiteet kirjat-

tiin velkaohjelmaa varten laadittuun asiakirjaan, jonka vuoksi ne tuli koota yhtenäiseen muotoon. Toimenpiteiden toteutumisesta on edellytetty raportointia ja niiden seuraamiseksi tuli laatia yhtenäinen seurantamalli.

Opinnäytetyöni aiheena on laatia raportointia varten toimialakohtaiset seurantapohjat, joihin sisällytän ohjelman mukaiset toimialojen konkreettiset toimenpiteet sekä niiden kustannusvaikutukset vuosille 2013 - 2016. Sen lisäksi laadin toimenpiteiden kirjallista raportointi varten luokittelun, jonka avulla toimenpiteitä voidaan yhdistää suuremmiksi kokonaisuuksiksi. Toimenpiteet ovat käyttötalouteen vaikuttavia menoja, joten käsitellen työssäni myös toimialojen talousarvioita vuodelle 2013 sekä niiden tilinpäätöksien 2013 mukaisia talousarvion toteutumia ja perustelutekstejä.

Tavoitteena on selvittää voiko seurantaraportin avulla todentaa säästövaikutukset ja paransiko luokittelu toimenpiteiden kirjallisen raportointiyhteenvedon teossa. Tämän pohjalta laadin jatkokehittämisehdotuksen toimenpiteiden raportoimiseksi.

Opinnäytetyön aiheena olevat talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman toimenpiteet sisältyvät oleellisesti Vantaan kaupungin strategian toteuttamiseen. Kaupungin strategiamalli uudistettiin siten, että se on jatkossa valtuustokauden mittainen. Voimassa olevan valtuustokauden 2013 - 2016 strategian keskeisin menestystekijä on kaupungin talouden tasapainoon saaminen. Strategiaa toteutetaan vuosittain kaupungin tulokortin kautta, johon asetetaan valtuustotasoiset sitovat tavoitteet. Toimialat toteuttavat strategiaa asettamalla tavoitteita omiin tulokortteihinsa. (Vantaa kaupungin valtuustokauden 2013 – 2016 strategia, 5, 8.) Tulokorttia käsittelen luvussa 3.

Opinnäytetyöni aihe on ajankohtainen sen vuoksi, että Vantaan talouden tasapainottamis- ja velkaohjelma on voimassa vuosien 2013 - 2016 ajan. Toimenpiteitä on suuri määrä, eikä raportointiin voida hyödyntää nykyistä talouden seurantajärjestelmää. Toimenpiteistä on myös tarve laatia yhteenveto karkeammalla tasolla sekä pohtia niiden raportoinnin yhdistämistä muuhun raportointiin. Kaupungin uudistettu strategia valmistui vuoden myöhemmin kuin talouden tasapainottamis- ja velkaohjelma, joten opinnäytetyössäni käsiteltävät toimenpiteiden tarkistamiseen voi myös olla ajankohtaista.

1.3 Työn toimeksiantaja

Työn toimeksiantajana on Vantaan kaupunki. Kuviossa 1 esitetään Vantaan kaupunkikonsernin organisaatio ja päätöksentekokoelimet.



Kuvio 1. Vantaan kaupungin organisaatio.

Vantaan kaupungin organisaation muodostaa viisi toimialaa, neljä rahastoa ja kolme liikelaitosta. Lisäksi kaupunkikonserniin sisältyy osakeyhtiöitä. Opinnäytetyössäni käsiteltäviä talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman säästötoimenpiteitä, joita ovat asettaneet viisi toimialaa.

Opinnäytetyön aiheesta on sovittu taloussuunnittelun talousarviopäällikön kanssa, joka on esimieheni ja toimii myös opinnäytetyön ohjaajana. Taloussuunnittelu on yksi kaupunginjohtajan toimialaan sisältyvistä tulosalueista, jonka vastuualueena ovat vuosit-

tain laadittava kaupunkitason taloussuunnitteluprosessi, valtuustokauden strategian laadinta sekä niiden raportointi. Tehtäviini kuuluvat budjetointi ja siihen liittyvien ohjeiden laadinta sekä talouden raportointiin liittyvät tehtävät. Toimin myös vuonna 2012 perustetussa talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman työryhmässä toisena sihteerinä.

1.4 Työn toteutustapa ja käsitteet

Opinnäytetyö on kehittämishanke, jonka tietoperustan muodostaa Kunnan ja kuntayhtymän suositus talousarvioksi ja -suunnitelmaksi, Yleisohje kunnan ja kuntayhtymän tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisesta 2013 sekä strategiaa käsittelevä kirjallisuus. Opinnäytetyön aineistoina ovat Vantaan kaupungin taloussuunnitelmaa 2014 – 2017, Vantaan kaupungin valtuustokauden strategia 2013 – 2016, Vantaan talouden tasapainottamis- ja velkaohjelma 2013 - 2016 sekä vuoden 2013 osavuosikatsausten ja tilinpäätöksen yhteydessä esitettyjä toimenpideraportoinnin dokumentit.

Moilasen, Ritalahden ja Ojasalon mukaan työelämän kehittämistehtävät antavat parhaimmillaan osaamista työntekijöille ja oppimista, joka tuottaa sekä henkistä että aineellista pääomaa. Monien valmiuksien lisäksi se opettaa paitsi itsenäiseen ajatteluun myös suunnitelmallisuuteen ja järjestelmällisyyteen sekä etsimään tietoa. (Moilanen & Ritalahti & Ojasalo 2009, 14-15.)

Talouden tasapainottamis- ja velkaohjelmaan 2013 – 2016 on koottu toimialojen asettamat toimialakohtaiset toimenpiteet. Niiden säästövaikutukset kohdistuvat ohjelman eri vuosille. (Vantaan kaupungin talouden tasapainottamis- ja velkaohjelma 2013 - 2016, (13 - 38). Toimenpiteitä on yhteensä 82 kappaletta ja laadin niistä toimialakohtaiset seurantapohjat. Talouden tasapainottamis- ja velkaohjelmasta käytän tässä työssä joissain kohdin myös lyhennettä ohjelma tai TVO, joka on Vantaan kaupungilla yleisesti käytössä.

Luvussa 2 esittelen sekä budjetointia yrityksissä että kuntien talousarvion ja -suunnitelman laadintaa koskevaa suositusta ja lainsäädäntöä sekä kuntien tilinpäätöksen laadintaa koskevaa ohjeistusta. Lisäksi esittelen miten Vantaan kaupungin talousarvion seuranta ja raportointi on toteutettu. Luvussa 3 esittelen Vantaan strategiamallin

ja miten tulokortti on muodostettu. Samassa yhteydessä käsittelen myös strategiaa yleisesti sitä käsittelevän kirjallisuuden kautta. Kuntien talousarviosuositusten ja strategian esittely on tarpeellista, koska toimenpiteiden säästötavoitteet ovat talousarviomenoja ja toimenpiteistä raportoidaan myös organisaation raportointiajankohdina. Lisäksi valtuustokauden strategian tärkein lähtökohta on talouden tasapainottamis- ja velkaohjelma (Vantaan kaupungin talouden tasapainottamis- ja velkaohjelma 2013 – 2016, 3).

Opinnäytetyön aiheeseen nähden on sen luettavuuden ja toisaalta ymmärrettävyyden kannalta hyvä sisällyttää edellä kuvatut asiakokonaisuudet. Olen pyrkinyt kirjoittamaan ne kussakin kohdassa auki, niin että ne käsitteenä ymmärrettäisiin paremmin ja niiden yhteys käsiteltävään aiheeseen selkiytyy lukijalle. Sen lisäksi olen lisännyt tekstin joukkoon kuviota ja taulukoita, jotka selkiyttävät aihetta. Hirsjärvi, Remes ja Sajavaara kirjoittavat oppikirjassaan, miten aihepiirin tutuus vaikuttaa lukijan ymmärtämiseen ja luettavuus tekstin rakenneominaisuuksien lisäksi sanavalintaa sekä ulkoasua. (Hirsjärvi & Remes & Sajavaara 1997, 293.)

Opinnäytetyössäni selvitän ensiksi

- miten tehty luokitus toimi vuonna 2013 asetetuissa toimenpiteissä ja
- miten toimenpiteiden euromääräiset vaikutukset voitiin todentaa.

Seuraavaksi selvitän löytyykö toimenpideluokituksella yhteys toimialan tulokorttiin. Edellisten pohjalta laadin kehittämissuositusten TVO -toimenpiteiden raportoimiseksi.

Opinnäytetyöni tietoperusta muodostuu kuntia koskevasta ohjeistuksesta talousarvion laatimiseksi sekä sen raportoimiseksi. Sen lisäksi käytän strategiaa käsittelevää kirjallisuutta.

Opinnäytetyössäni käytän käsitteitä sopeutustoimenpide, talousarvio, talousarvioennuste, tavoite ja mittari. Sopeutustoimenpiteellä tarkoitan opinnäytetyön aiheena olevien Vantaan kaupungin talouden- ja velkaohjelman mukaisten toimenpiteiden käyttötuloutteen vaikuttavia euromääräisiä säästötoimenpiteitä. Talousarvio- ja ennuste ovat kalenterivuodelle laadittava talousarvio, josta raportoidaan säännöllisesti sekä arvioidaan sen koko vuoden toteutumista. Tavoite ja mittari ovat strategian tulokorttiin asetettuja tavoitteita, joille on määritelty mittari, jolla tavoitteen toteutumista seurataan.

1.5 Työn rajaus

TVO -toimenpiteet kohdistuvat neljälle vuodelle ja niiden määrä on yhteensä 82 kappaletta. Työssäni laadin seurantapohjat koskemaan koko ohjelmakautta. Rajaan opinnäytetyöni koskemaan vuoden 2013 toimenpiteitä ja niille asetettuja säästötavoitteita. Johdtopäätöksien tekoa varten rajaan asetettujen toimenpiteiden käyttötalousvaikutusten todentamisen toimialojen vuoden 2013 talousarvioihin ja toteutuneisiin tilinpäätöksiin.

Vantaan kaupungin tulokorttiin vuodelle 2014 sisällytettiin kuntalain 13§ mukaisia sitovia tavoitteita, joilla toteutetaan strategisia päämääriä. Keskeisimpänä päämääränä on talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman toteuttaminen. Opinnäytetyössäni on tämä päämäärä käsiteltävän aineiston yhteydessä. Rajaan sen sillä perusteella, että kaupungin tulokorttiin vuodelle 2014 on asetettu sitovaksi tavoitteeksi kaupungin vuosikate ja sille tavoitetaso. TVO -toimenpiteet ovat toimialojen käyttötalouden toimenpiteitä, jolloin niiden vaikutukset toteutuvat tuloslaskelman toimintakatetta tarkasteltaessa. Opinnäytetyössäni esittelen tulokorttia ja miten sen seuranta toteutetaan. TVO -toimenpiteiden ja tulokortin yhteyttä pohdin työn jatkokehittämisen yhteydessä. Esittelen Vantaan kaupungin strategiamallin ja tulokorttien muodostamisen luvussa 3.

2 Budjetointi yrityksissä ja kuntasektorilla

2.1 Budjetoinnin määritelmä yrityksissä

Budjetoinnista puhutaan Jyrkkiön ja Riistaman mukaan (1996, 350) usein julkisen talouden hallinnossa (valtio, kunta tai seurakunta), jonka mukaan sillä tarkoitetaan budjettikauden aikana tapahtuvaa arviota varojen käytöstä sekä mistä ja kuinka paljon näitä varoja hankitaan. Heidän mukaan yritysten budjeteilla on yhteisiä piirteitä julkisen talouden kanssa mutta niiden tarkoitus eroaa. He ovat määritelleet yrityksen budjetin seuraavasti: "Budjetti on yrityksen tai sen osaston toimintaa varten laadittu mahdollisimman edullisen taloudellisen tuloksen sisältävä ja määrättyä ajanjaksona toteutettavaksi tarkoitettu rahamääräinen, joskus myös määrällisesti ilmaistu toimintasuunnitelma" (Jyrkkiö & Riistama, 1996, 350).

Jyrkkiö ja Riistama tarkoittavat budjetoinnilla siihen kuuluvien toimintasuunnitelmien laadinnan lisäksi ennakkointia tulevasta, arvioita markkinoiden kehityksestä ja tavoitteiden asettamista. Toimintasuunnitelmat ovat budjetin perustana, jossa otetaan huomioon yrityksen sisäisten tekijöiden lisäksi ulkopuoliset tekijät. Heidän mukaan yrityksen budjetoinnin onnistumisessa vaikuttavat sen vaikutuspiirissä olevien henkilöiden asenteet, jotta tavoitteet saavutetaan. Taloudelliset tavoitteet asetetaan yleensä tuottotavoitteiksi, kuten sidotun pääoman tuotto. Sen lisäksi yrityksillä on toimintatavoitteita, joilla pyritään vaikuttamaan esimerkiksi tietyn markkinaosuuden saavuttamiseen. (Jyrkkiö & Riistama 2004, 226, 227, 232.)

Budjetoinnin suunnittelu alkaa ennusteiden laatimisella, jossa yritys kartoittaa ulkopuolisten tekijöiden kehitystä. Ne luovat lähtökohdan aktiiviselle suunnittelulle, joka huomioi myös yrityksen kannalta epäedulliset tekijät sekä hyödyntää kaikkia sille edullisia ulkopuolisia tekijöitä. Jyrkkiön ja Riistaman mukaan tehokas suunnittelu edellyttää selkeitä tavoitteita, joiden asettamiseen budjetointi pakottaa. (Jyrkkiö & Riistama, 1996, 352.)

Kehysbudjetointi on kahdesta kolmeen vuoteen ajoittuva keskipitkän aikavälin budjetti. Kehys ei perustu edellä kerrottuun toimintasuunnitelmaan, joka perustuu kapasiteetin käyttöön. Kehysbudjetoinnissa huomioidaan yrityksen investointitarpeiden lisäksi henkilöresurssien muutokset. Sen lähtökohtina ovat mm. ennakkointi kysynnässä ja hintakehityksessä sekä palkkatason kehitys. Yrityksen strategisessa suunnittelussa kartoitetaan yrityksen toimintaedellytyksiä, jotka tähtäävät pidempään aikajänteeseen. Suuret yrityksen tekevät strategista suunnittelua mm. suurten muutosten esimerkiksi investointipäätösten yhteydessä, jotka kytetään vuosibudjetointiin. (Jyrkkiö & Riistama 2004, 230, 231.)

2.2 Yrityksen budjetointikausien pituudet

Vuosibudjetti laaditaan kalenterivuodeksi tai liikekirjanpidon tilivuodeksi kerrallaan. Sitä voidaan jatkaa rullaavalla budjetilla, jolloin budjetoidun kauden päättymistä siirretään eteenpäin. Jyrkkiön ja Riistaman mukaan sen avulla voidaan pienentää päättävän budjetin haittaa ja laatia sitä puolivuotta eteenpäin ja tarkistaa sitä yksikohtaisemmaksi olosuhteiden mukaan. (Jyrkkiö & Riistama 2004, 230.)

Budjettikausi riippuu yrityksen toimialasta sekä sen koosta. Vuosibudjetti laaditaan yhdellä kertaa koko budjettivuotta koskevaksi. Tällöin se on valmiina budjettivuoden alkaessa. Kokonaisbudjetista laaditaan kutakin vuosineljännestä ja kuukautta varten yksityiskohtaisemmat budjetit. Yksityiskohtaisemmat budjetit ovat budjettitarkkailujaksoja. Jyrkkiö ja Riistama ovat luetelleet budjettikauteen ja sen tarkkailujaksoon viisi eri vaikuttavaa tekijää.

- budjetoinnin vaatima työmäärä
- käytettävissä oleva kokemusperäinen aineisto
- markkinasuhteet ja markkinointitavat (ml. kausivaihtelut)
- yleiset taloudelliset olosuhteet
- valmistus- ja ostotottumukset

He määrittelevät kokonaisbudjetin lisäksi puolivuosibudjetin, joka on vuosibudjetista vuosineljänneksiksi jakautuva kokonaisbudjetti. Sen yksityiskohtaisemmaksi laadittuja kuukausibudjetteja tarkistetaan puolivuositain. (Jyrkkiö & Riistama 1996, 354, 355.)

Kuukauden tarkkailujaksoon jakautuva puolivuosibudjetti sekä sitä seuraavat kaksi summittaista vuosineljänneistä muodostavat yhdessä kokonaisbudjetin, joka tarkistetaan puolivuositain. Jälkimmäinen on ennuste, josta Jyrkkiö ja Riistama käyttävät käsitettä prognoosi. Puolivuosibudjetin lisäksi on neljännesvuosibudjetti ja prognoosi. Siinä lähin vuosineljännes on jaettu kuukauden tarkkailujaksoihin ja sitä seuraava neljännes kokonaisuutena. Kolmas neljännes laaditaan summittaiseksi ja viimeinen on ennuste. (Jyrkkiö & Riistama 1996, 354, 355.)

Budjettikausien jakamisella useammaksi jaksoksi helpotetaan sen tarkkailua ja analysointia. Poikkeamien ja niiden analysoinnista raportoivat yrityksen budjettivastuussa olevat henkilöt. Yrityksen koko, toimiala sekä sen toimintaympäristössä tapahtuvat muutokset vaikuttavat siihen, millä tavoin yritys tarkkailee budjettiaan. Budjettitarkkailu on paitsi toiminnan suunnitteluun tarvittavan tiedon hyväksikäyttöä ennen kaikkea päätöksien ja toimenpiteiden tekoa varten. Raportointi keskittyy organisaatiohierarkiassa ylimmälle johdolle suunnattuun keskeisten tekijöiden arvioinnin lisäksi yksityiskohtaisempaan operatiivisen johdon raportointiin. Budjettia voidaan tarvittaessa muuttaa, eikä se ole samankaltainen määrärahabudjetti kuten julkisella sektorilla, vaan toimintasuunnitelma. (Jyrkkiö & Riistama 1996, 354, 351, 363-364.)

2.3 Budjetointi johdon työvälineenä

Budjetti on keskeinen yrityspolitiikan ja organisaation johtamisen työväline. Budjettien laadinta käyttää laskentatoimea hyväksi, jolla voidaan arvioida toiminnan kannattavuutta. Tällöin yrityksen toiminnan ja tavoitteiden saavuttaminen on keskeistä. Arviot ja ennusteet luovat perustan yrityksessä sovittuja taustoja vasten. Budjetista viestitään organisaatiossa budjettivastuussa oleville henkilöille. Ennen budjetin laadinnan aloittamista organisaatiota on hyvä tarkistaa ja kehittää laadittavan budjetin hyväksikäytön varmistamiseksi. (Jyrkkiö & Riistama 1996, 352, 364.)

Budjetin viestittämisen onnistumiseksi on siitä vastuussa olevien henkilöiden osallistuminen sen laatimiseen, jolloin he voivat hyväksyä heitä koskevat tavoitteet ja lähteä toteuttamaan niitä. Toiminnan suunnittelun sekä sen koordinoimisen lisäksi budjettia tarkkaillaan raportoinnin avulla. Budjetin toteutumisen poikkeamista tehty analyysi halutaan raportoitavaksi organisaatiossa operatiiviselta johdolta hierarkiassa ylöspäin. (Jyrkkiö & Riistama 1996, 352, 364.)

2.4 Kuntia ohjaava suositus

Kuntien talousarvion ja -suunnitelman laadinnassa noudatetaan kuntalain 365/1995 13 ja 65 pykälää. Kunnan tilinpäätökseen sisällytetään myös talousarvion toteutumisvertailu. Toteutumisvertailussa seurataan tavoitteiden lisäksi määrärahojen ja tuloarvioiden toteutumista. Kuntien talouden seuranta toteutetaan kuukausittain talousraporteilla sekä osavuositarkastuksia laatimalla (Kunnan ja kuntayhtymän talousarvio ja -suunnitelma suositus 2011, 7.) Vantaan kaupungin osavuositarkastukset laaditaan kolme kertaa vuodessa, joista viimeinen on tilinpäätökseen sisältyvä talousarvion toteutumisvertailu ja niistä laaditut toteutumatekstit sovitun otsikoinnin mukaisesti.

Kuntien talouden seurannasta säädetään kuntalain 65.5 pykälässä. Sen mukaan talousarviota on noudatettava ja tilinpäätöksen yhteydessä talousarviosta on laadittava toteutumisvertailu. (Yleisohje kunnan ja kuntayhtymän tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisesta 2013, 46.) Ohje sisältää myös talousarvioon otetuista tavoitteista koskevat säännökset sekä tavoitteita koskevat noudattamis-, ja raportointivelvoitteet. (Yleisohje kunnan ja kuntayhtymän tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisesta 2013, 46,47,51.)

Vantaan kaupungin organisaatiossa talousarvion toteutumisesta raportoidaan kuukausittain sekä osavuosisikatsauksien ja tilinpäätöksen yhteydessä. Talousarvion toteutumiseksi seurataan toteutuneita tuloja ja menoja kumulatiivisesti. Vertailutietoina ovat kulu- luvun vuoden talousarvio ja sen arvioitu ennuste sekä edellinen tilinpäätös, jota verrataan talousarvioon. Talousarvion toteutumisen lisäksi raportoidaan valtuuston asettamista sitovista tavoitteista sekä talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman toteutumisesta. Talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman toimenpiteet ovat käyttötalouden menoja sekä tuloja.

2.5 Talousarvion valmistelu ja sitovuus Vantaan kaupungissa

Vantaan kaupungin talousarvion ja -suunnitelman laadintaa varten annetaan toimialoille ohjeet. Talousarvion valmistelu alkaa jo keväällä yleensä huhtikuussa. Ohjeet sisältävät aikatauluja, laskentaohjeita sekä muita talousarvioprosessiin liittyviä ohjeita. Varsinainen valmistelu alkaa kaupunginjohtajan toimialakohtaisilla tapaamisilla, jonka perusteella alkaa kehysvalmistelu. Kehys tarkoittaa käyttötalouden tulojen ja menojen loppusummien määrittämistä toimialalle, johon sen talousarvioesityksen tulee päätyä.

Talousarvion sitovuudesta ja muuttamisesta päättää kunnissa valtuusto. Vantaan kaupungilla sitovuustaso on määriteltä toimialatasolle tulojen ja menojen osalta erikseen. Osalla toimialoista on myös tulosalueita, joiden sitovuustasoksi on määriteltä toimintakate. Nämä ovat erikseen päätettyjä nettobudjetoituja tehtäviä, joista raportoidaan toimialan kohdalla erikseen. Sitovuustason määrittäminen toimialatasolle antaa mahdollisuuden muuttaa toimialan sisällä talousarvion määrärahoja. Se tuo joustavuutta toimintavuonna talousarvion uudelleen kohdentamiseen, jolloin määrärahaylityksistä aiheutuviin toimenpiteisiin ei tarvitse ryhtyä. Suosituksen mukaan talousarviosta on tehtävä muutosesitys kaupunginvaltuustolle, jos määrärahat eivät riitä. (Kunnan ja kuntayhtymän talousarvio- ja suunnitelma suositus, 56.)

Vantaan kaupungin taloussuunnitelman laadintaprosessi käynnistyy keväällä yleensä huhtikuun aikana. Suurimmissa kaupungeissa sen käynnistäminen aloitetaan hyvissä ajoin, koska laadinnan ohjeet viedään päätettäväksi ennen talousarviokehyksen antamista, josta päättää Vantaan kaupungilla kaupunginhallitus. Vantaan kaupungilla päätös kehyksestä annetaan toimialojen kehykseksi ja valmistelun lähtökohdaksi kesäkuun alkupuolella. Kehysvalmistelut käydään kaupunginjohtajan yhteisissä toimialakohtais-

sa neuvotteluissa. (Vantaan kaupunki, taloussuunnitelman laadintaohjeet, taloussuunnittelun tulosalue.)

2.6 Vantaan kaupungin talousarvio 2014

Vantaan kaupungin toimialojen, rahastojen ja liikelaitosten yhteenlasketut toimintatulot talousarviossa 2014 ovat 367,4 milj. euroa ja toimintamenot 1 401,3 milj. euroa. Taloussuunnitelmavuosien 2015 - 2017 käyttötalouden kasvu kaupunkitasolla on 1,5 prosenttia. Taloussuunnitelmaa 2014 - 2017 laadittaessa on otettu huomioon pitkään jatkunut talouden taantuma ja sekä tulopohjan heikentyminen mm. tulevista valtionosuusleikkauksista johtuen. (Vantaan kaupungin taloussuunnitelmaesitys 2014 - 2017, 1, 247.)

Vantaan kaupungin talousarvion 2014 toimintakate (toimintatulojen ja -menojen erotus) muodostui 41 miljoonaa euroa heikommaksi edelliseen talousarvioon nähden. Toimintakatteen kasvu oli 4,1 % korkeampi. Rahoituseriin budjetoidaan verotulot, valtionosuudet sekä muut rahoitustulot ja -menot. Näiden erien jälkeen tuloslaskelmassa esitetään vuosikate, joka kuvaa kaupungin rahoitustulosta ja se osoittaa mm. riittääkö tulorahoitus kattamaan käyttöomaisuuden poistot. Vantaan kaupungin talousarvion 2014 vuosikate muodostui noin 26 miljoonaa euroa pienemmäksi edelliseen talousarvioon nähden johtuen mm. valtionosuuksien alenemisesta. (Vantaan kaupungin taloussuunnitelman 2014 - 2018, 194.)

Vuoden 2014 tilikauden alijäämäksi on arvioitu 42,3 miljoonaa euroa. Talouden tasapainottamiseksi talousarvion ja sen suunnitelmavuosien laadinta perustuu toimintamenojen kasvun sopeutukseen, investointitason sopeuttamiseen ja priorisointiin sekä muihin talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman mukaisiin linjauksiin. Talousarviovuoden 2014 tuloslaskelman mukaan toimintamenojen loppusumma kasvoi edelliseen talousarvioon nähden kaupunkitasolla 1,6 prosenttia. (Vantaan kaupungin taloussuunnitelman 2014 -2018, 194.)

Talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman toteuttaminen jatkuu talousarviovuotena 2014. Se on myös lähtökohtana Vantaan valtuustokauden 2013 – 2016 strategian toteuttamiseksi sekä ohjaa seuraavaa taloussuunnitelman 2015 – 2018 laadintaa. (Vantaan kaupungin taloussuunnitelman laadintaohjeet, taloussuunnittelun tulosalue.)

2.7 Talouden ja toiminnan raportointi

Vantaan kaupungin talousarvion ja -suunnitelman laadinnassa, talouden vuositason toteumaennusteessa ja raportoinnissa on käytössä SAP Public One -järjestelmä. Järjestelmässä ei laadita talouden perustelu- tai toteutumatekstejä, vaan ne kootaan erikseen Word -tekstinkäsittelyohjelmalla.

Talousarvioennusteet päivitetään kuukausittain ja niistä raportoidaan kuukausiraportoinnin yhteydessä. Osavuositarkastukset laaditaan kolme kertaa vuodessa, joista viimeinen on osana tilinpäätöstä. Toimialatasolla esitetään toiminnan tulot ja menot, niiden kumulatiivinen toteuma ja toteumaprosentti sekä kuluva vuoden ennuste. Vertailutietoina ovat kuluva vuoden talousarvio ja edellinen tilinpäätös.

Taloudesta esitetään kirjallisessa muodossa oleelliset poikkeamat sekä muut oleellisesta talousarvion toteutukseen vaikuttavia asioita. Lisäksi tekstimuodossa toimitetaan toimintaa koskevista muutoksista, talouden sopeuttamiseen liittyvien toimenpiteiden toteutumisesta sekä investointien toteutumisesta toimialakohtaiset tekstit. Investointeja seurataan hankeryhmittäin, esimerkkinä Aineeton omaisuus.

Kaupunkitason tulokortin sitovista tavoitteista ja toimialojen tulokortin tavoitteista raportoidaan osavuositarkastusten ja tilinpäätöksen yhteydessä. Tulokorttia olen käsitellyt alaluvussa 3.4.

3 Strategia ja tulokortti

3.1 Balanced Scorecard -mittaristo

Olve, Roy ja Wetter selostavat Balanced Scorecard -käsitteen suomenkielistä vastinetta. Siitä käytetään yleisesti lyhennettä BSC ja suomenkieleen tulleita vastineita kuten tasapainotettu mittaristo, menestystekijämittaristo ja tulokortti. Tasapainotetusta mittaristosta he käyttävät teoksessaan lyhyiden vuoksi pelkkää mittaristoa. (Olve & Roy & Wetter 1998, 23.)

Balanced Scorecard -mittariston esittelivät ensimmäisenä Robert S. Kaplan ja David P. Norton vuonna 1992. Heidän olettamuksena oli, että jos yritysjohto luottaa ainoastaan

taloudellisiin mittareihin, se tekee vääriä asioita. Edelleen he ovat todenneet, että BSC -mittariston kaikki tavoitteet ja mittarit niin taloudelliset kuin muutkin perustuvat organisaation visioon ja strategiaan. (Kaplan & Norton 2002, 4.) Balanced Scorecard perustui alunperin talous-, asiakas-, sisäiset prosessit- sekä oppimisen ja kasvun neljään näkökulmaan, joita organisaatiot ovat muokanneet toimintansa sopiviksi. Mittariston tasapainotuksen tarkoituksena on, että näkökulmat ovat keskenään tasapainossa tai ainakin raha- ja ei rahamääräiset. Siten yrityksen johto kiinnittäisi huomion myös muihin mittareihin. (Malmi & Peltola & Toivanen 2006, 24, 25, 32-33.)

Balanced Scorecard -mittaristo oli alun perin yritysmaailman käyttöön tarkoitettu. Suomessa sen käyttöä on alettu toteuttamaan 1990 -luvulla. Malli käy julkiselle sektorille BSC:n perusajatuksen vuoksi. Se sisältää muitakin mittareita kuin taloudellisia, jotta yritys menestyisi. (Olve & Roy & Wetter 1998, 216.)

Vantaan kaupunki aloitti strategiatyön ja otti tulokortit käyttöön vuonna 1997. Ensimmäiset tulokortit olivat BSC -mittariston neljän näkökulman mukaisia. Vuosien myötä sitä kehiteltiin eri malleilla. Vantaan kaupungin uudistettua valtuustokauden strategiaa 2013 – 2016 toteutetaan kaupunkitason tulokortilla sekä toimialojen tulokorteilla. Tulokortit on rakennettu matriisimalliin, jossa painopistealueiden strategisille päämäärille asetetaan tavoitteet.

3.2 Vantaan valtuustokauden strategia

Valtuustokauden strategia 2013 - 2016 sisältää vision, arvot, strategiset painopistealueet, joille on muodostettu strategiset päämäärät. Strategiaa seurataan vuosittain tilinpäätöksen yhteydessä ja siitä laaditaan väliarvio valtuustokauden puolella välissä sekä kokonaisarvio valtuustokauden päättyessä. (Vantaan valtuustokauden 2013 – 2016 strategia, 4, 5, 7.)

Vantaan kaupungin strategia uudistettiin vuoden 2013 alusta. Kaupungin strategiamallissa on uutta se, että jatkossa strategia laaditaan valtuustokauden mittaiseksi, joka on neljä vuotta. Kuviossa 2 esitetään Vantaan kaupungin valtuustokauden strategian muodostuminen.



Kuvio 2. Tiivistelmäkuva valtuustokauden strategiasta (Vantaan valtuustokauden 2013 - 2016 strategia, 7).

Strategian viemisellä käytäntöön huolehditaan siitä, että visio toteutuu. Vantaan valtuustokauden strategiaa toteutetaan vuosittain valtuustotason sitovien tavoitteiden sekä toimialojen tulokortteihin asetettujen tavoitteiden kautta (Vantaan valtuustokauden 2013 – 2016 strategia, 3, 5). Sitovat tavoitteet ovat kuntalain tarkoittamia valtuustotason toiminnan ja talouden keskeisiä tavoitteita (Kuntalaki 365/ 1995, 13§.)

Vantaan kaupungin strategian keskeisen sisällön muodostavat 21 strategista päämäärää, jotka on johdettu viidestä strategisesta painopistealueesta. Osalle strategisista päämääristä on asetettu vuosittaiset sitovat tavoitteet. Alaluvussa 3.1. käsittelin Balanced Scorecard -mittaristoa ja mikä sen perusajatus on. Tässä yhteydessä on hyvä to-

deta, että Vantaan kaupungin strategian strategisilla painopistealueilla ei tarkoiteta BSC -mittariston tarkoittamia näkökulmia.

Vantaan strategiatyömallin viisi painopistealuetta edustavat menestystekijöitä, jotka tähtäävät tulevaisuuteen. Niiden strategisille päämäärille on asetettu mittarit, jotka ovat luonteeltaan strategisia ohjausmittareita. Tulokortissa esitetään, miten päämäärien edistäminen etenee vuosittain. Strategialla ohjataan Vantaan päätöksentekoa ja johtamista ja se on johtamisen tärkein työväline. Vantaan kaupungin strategisilla painopistealueilla tähdätään tulevaisuuteen ja strategisten päämäärien tarkoituksena on ohjata päätöksentekoa ja johtamista. (Vantaan valtuustokauden 2013 – 2016 strategia, 4.)

Malmi ym. ovat käsitelleet mittareiden johtamista perustuen näkökulmiin ja kriittisiin menestystekijöihin. Käytännön ongelmaksi he katsovat, että kriittisiä menestystekijöitä määritellään silloin helposti liikaa sekä kriittisen menestystekijän käsite saattaa hämärtä. Kriittisten menestystekijöiden pohtiminen saattaisi auttaa niin strategioiden mittaamisessa kuin mittareiden valinnassa. Suureksi ongelmaksi he näkevät tässä lähestymistavassa sen, että mittariston eri osat jäävät toisistaan irralliseksi. (Malmi & Peltola & Toivanen 2006, 73, 74.)

3.3 Kuntalain mukaiset tavoitteet

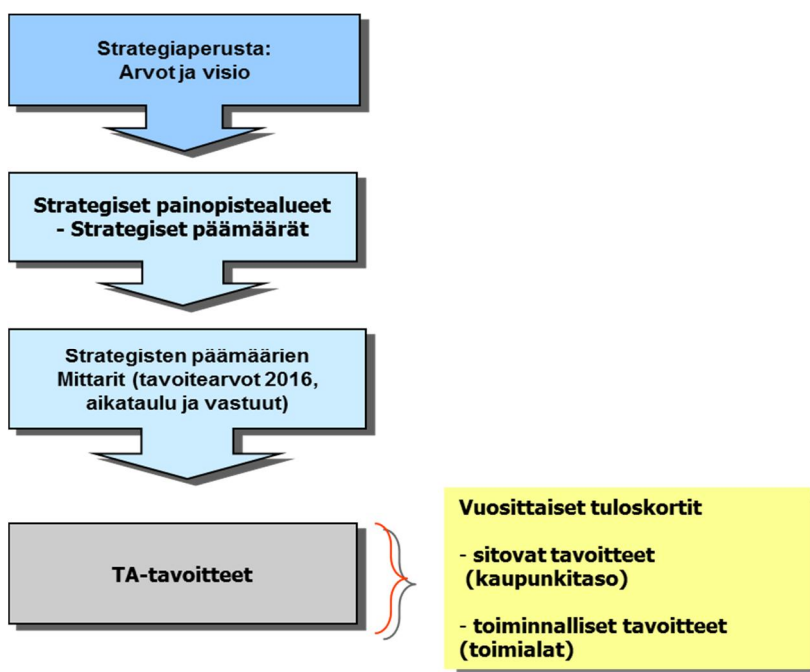
Toimintakertomuksessa kunnanhallituksen on annettava selvitys tavoitteiden toteutumisesta (Kuntalaki 365/1995, 69§). Vantaalla tilinpäätös sisältää toimintakertomuksen. Vantaan kaupungin talousarviossa asetetaan vuosittain sitovat tavoitteet, joita toimialat esittävät kehysneuvottelujen yhteydessä talousarvioprosessin alkaessa. Toimialojen esittämät sitovat tavoitteet tulevat osaksi niiden omaa tulokorttia. Toimialat saavat taloussuunnitelman valmistelun alkaessa esittää sitovia tavoitteita, jotka kaupungin johtoryhmä hyväksyy edelleen eteenpäin kaupungin valtuuston päätettäväksi. Kaupungin johtoryhmä päättää sitoville tavoitteille toteuttamisen vastuut ja ne voivat olla yhdellä toimialalla tai tavoitteen luonteesta riippuen niistä vastaa useampi toimiala. Sitovista tavoitteista raportoidaan osavuositarkastusten yhteydessä kaupunkitason tulokortin kautta, joka on laadittu Excel-taulukkopohjalle.

3.4 Kaupunkitason tavoitteet tulokortissa

Vantaan kaupungin palveluksessa oli vuoden 2013 henkilöstökertomuksen mukaan yhteensä 10 319 vakituksessa ja määräaikaisessa työsuhteessa olevaa henkilöä. Kaupunki tuottaa palveluita kuntalaisten lisäksi myös muille sidosryhmille. Kaupungin strategian toteuttamiseksi johdolle, päälliköille ja esimiehille laadittiin strategiatyökalut johtamistyön avuksi. Niiden avulla strategia ulotetaan organisaation eri tasoille. (Henkilöstökertomus 2013, 5, 11.)

Tulokortin ylin taso edustaa kaupunkitasoa, jossa painopistealueet ja niistä johdetut strategiset päämäärät muodostavat keskeisen sisällön valtuustokaudelle 2013 - 2016. Sekä kaupunkitasolla että toimialatasolla laaditaan vuosittaiset tulokortit, joihin sisällytetään talousarviovuotta koskevat tavoitteet. Tavoitteille asetetaan mittarit sekä niille lähtö- ja tavoitetasot.

Alla olevassa kuvassa esitetään, miten strategisista päämääristä johdetaan tavoitteet, jotka sisällytetään kaupunkitason tulokorttiin sitoviksi tavoitteiksi. Toimialatason tulokortin toiminnalliset tavoitteet tukevat myös strategisia päämääriä. Strategia toimii johtamisen työvälineenä tulokorttien kautta. (Vantaan valtuustokauden strategia 2013 – 2016, 4.)



Kuvio 3. Strategiatyön malli (Mukaillen Vantaan valtuustokauden 2013 - 2016 strategia, 4).

Vantaan kaupunkitason tulokortti sisältää taloudellisten tavoitteiden lisäksi myös muita tavoitteita. Niillä tuodaan näkyväksi kuntalaisille ja kaupungin päättäjille kunnan toimintaa sekä sen kehittymistä. Strategian toteuttaminen edellyttää, että organisaation kaikki osat toimivat sen mukaisesti. Balanced Scorecard -mittaristoon liittyvä mittaus on ollut alun perin taloudellisten mittareiden seuranta, jotka todentavat menneyttä. Niiden lisäksi tarvitaan muitakin tulevaisuutta kuvaavia mittareita. Taloudellisten mittareiden lisäksi tulevaisuuden mittareiden avulla voidaan mitata strategian toteutumisen todennäköisyyttä. (Kaplan & Norton 2002, 4.)

Kaplanin ja Nortonin mukaan julkisella sektorilla toimintaa tulisi kuvata muillakin kuin taloudellisilla mittareilla. Mittarien avulla olisi selvitettävä toimiiko organisaatio toiminta-ajatuksen mukaan. (Kaplan & Norton, 2002, 145). Strategian onnistuminen vaatii jatkuvaa tavoitteiden käsittelyä, eikä raportointi menneestä pelkästään riitä. Vantaan kaupungin strategia jalkautetaan koko organisaatioon ja alimmillakin tasoille se tuodaan konkreettiseksi kaikille työntekijöille toimintasuunnitelmien laatimisen kautta (Esimiehen strategiatyökalut Vantaan kaupungilla). Vantaalla organisaation johto on ollut uuden strategian käynnistäjänä ja se seuraa strategian toteutumista säännöllisesti. Johto on myös sitoutunut ja sitouttanut toimialat strategian toteuttamiseen.

Uusi strategia edellyttää muutoksia organisaation kaikilla osilla. Kaplanin ja Nortonin mukaan prosessien johtajien aktiivisuus on edellytys strategian toteutumiselle. Johdon on käytävä säännöllisesti läpi tuloksia, jotka eivät vastaa asetettuja tavoitteita. (Kaplan & Norton 2002, 18.)

Vantaan talousarvioon 2014 asetettuja sitovia tavoitteita arvioidaan ensimmäisen osavuosikatsauksen 1.1.- 30.4.2014 yhteydessä. Sen pohjalta voidaan arvioida tavoitteiden asettamiseen liittyviä parannuksia. Vantaan uudistetun strategian tueksi tulokortteille asetettuja tavoitteita tarkennetaan vähintään vuosittain, jotta organisaation johto saa käyttöönsä riittävästi tietoa ja se voi tehdä tarvittavia päätöksiä. Malmi, Peltola ja Toivanen korostavat jatkuvan parantamisen käytäntöä, koska tulokortti tai mittaristo on tuskin koskaan valmis ensimmäisen kierroksen jälkeen (Malmi ym. 2006,120).

3.5 Toimialan tulokortti

Strategian toteuttamisen välineenä ovat tulokortit, jotka ovat osa kaupungin johtamisjärjestelmää. Tulokortissa esitetään, miten valtuustokauden päämäärien edistäminen etenee vuosittain. (Vantaan kaupungin taloussuunnitelmaesitys 2014 - 2017,17.)

Alla oleva kuvio esittää miten tulokortin on rakennettu. Raportointia varten sarakkeet jatkuvat, raportointiajankohdilla sekä toimialan vastuuhenkilön nimellä.

Tavoitteen nro	Toimialan tavoite	Tavoitteen mittari(t)	Mittarin lähtötaso, v:n 2013 loppu	Mittarin tavoitetaso 2015	Tavoitteen yhteys strategiseen päämäärään nro	Tavoitteen yhteys sitovaan tavoitteeseen nro
Kaupungin talous tasapainossa						

Kuvio 4. Vantaan kaupungin tulokorttimalli vuodelle 2015. (Vantaan kaupungin taloussuunnittelu.)

Strategiasta ja strategisista tavoitteista johdetaan mittarit ja niiden tavoitearvot. Toimintasuunnitelmien laatimisella saavutetaan tavoitteet, jotka vastuutetaan organisaatiossa.

Kuvion 4 esimerkissä kuvataan miten kaupunkitason tulokortin tavoitetasosta toimiala on edelleen asettanut tulokorttiinsa tavoitteen ja sille mittarin.

KAUPUNKITASO					TOIMIALAN TULOKORTTI			
Painopistealue	Strateginen päämäärä	Mittari	Lähtötaso	Tavoitetaso	Toimialan tavoite	Tavoitteen mittari	Mittarin lähtötaso TP 2012	Mittarin tavoitetaso 2014
Kaupungin talous tasapainossa	Talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman toteuttaminen	Toimintakulujen vertailukelpoinen kasvuprosentti	(tarkastelu vuosittain)	Toimintakulujen kasvu kaupunkitasolla enintään TVO:n mukainen	Toimialan talouden tasapainottamis- ja velkaohjelma sekä talousarvio toteutuvat suunnitellusti	Tulosalueiden käyttö-suunnitelmien toteutuminen suunnitellusti	TP 2013	TP 2014

Kuvio 5. Tulokortista mukaillen toimialan tavoite ja sen yhteys ylemmän tason tavoitteeseen.

Vantaan kaupungin tulokortit uudistettiin vuodelle 2014 vastaamaan Vantaan valtuustokauden strategiaa. Toimialojen tulokortteihin sisällytetään myös sitovia tavoitteita, joita käsiteltiin luvussa 3.3. Sen lisäksi toimialat esittävät tulokortissaan myös muita keskeisiä tavoitteita, joita voivat olla palvelujen tuotantoon liittyviä toimintaprosesseja ja palvelukykyä kuvaavia tavoitteita sekä muita tuotantosuunnitelmiin ja -menetelmiin liittyviä tavoitteita. Malmi, Peltola ja Toivanen pitävät toimintasuunnitelmien laatimista

tärkeänä mittariston täydentämiseksi ja täsmentämiseksi. Edelleen he toteavat, että mittaristosta saatava hyöty edellyttää sen käyttöä strategisena johtamisjärjestelmänä. (Malmi ym. 2006, 53.)

3.6 Tavoitteiden seuranta tulokorteilla

Malmi, Peltola ja Toivasen mukaan strategisten ja toiminnallisten tavoitteiden saavuttaminen edellyttää, että uuden mittariston käyttöönoton jälkeen huolehditaan seurantatietojen keräämisestä, jalostamisesta ja esittämisestä. Lisäksi he toteavat, että mittariston käytön edistyessä vaatimukset seurantatietojen tuottamiseen kasvaa ja organisaatiot käyttävät monimuotoisia raportointijärjestelmiä eivätkä välttämättä aina valmisohjelmia. (Malmi ym. 2006, 139 - 144, 149.)

Vantaan kaupunkitason tulokortin taloudellisen tavoitteen toteutumista seurataan talousarvion toteutumisen sekä toimialojen talousarvioennusteiden kautta. Vantaalla on käytössä talousarvion ja sen toteutumisen ennustamisessa SAP IP ja raportoinnissa SAP BI -järjestelmät. Talousarvion toteumaennusteet laaditaan joka kuukausi, jotka johtoryhmä käsittelee ja raportoi kaupunginhallitukselle. Tulokortit on laadittu Excel-taulukkolaskentapohjiin, joissa niiden toteutumisen seuranta varten oma sarake. Tulokortit ovat matriisimuotoon laadittu. Toimialat käyttävät seurantatietojen kokoamiseksi käytössä olevaa talousjärjestelmää sekä muita omia toimialansa lähinnä palvelutuotannossa käytössä olevia järjestelmiä.

4 Kehittämishankkeen työvaiheet

4.1 Lähtötilanne

Vantaan kaupungin talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman laadintaa varten, kaupunginjohtaja nimesi työryhmän (Kaupunginjohtajan päätös 23.1.2012 § 4/2012). Valmistelua ohjasi poliittinen ohjausryhmä ja se hyväksyttiin kaupunginvaltuustossa 18.6.2012. Hyväksymisen yhteydessä todettiin, että ”Talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman toteutumista ohjaa ja valvoo Vantaan kaupunginhallitus ja siitä raportoi-

daan osavuositarkastuksissa” (Vantaan kaupungin talouden tasapainottamis- ja velkaohjelma 2013 – 2016, 55).

Talouden tasapainottamis- ja velkaohjelma vuosille 2013 - 2016 laadittiin asiakirjamuotoon, jossa toimialojen esittämiä konkreettisia toimenpiteitä on yhteensä 82 kappaletta. Toimenpiteille on arvioitu koko ohjelmakautta koskevat euromääräiset säästövaikutukset ja sen lisäksi niiden toteutumista riskejä arvioitiin. Toimenpiteiden seuranta varten niiden raportointi edellytettiin järjestettäväksi ohjelmassa päätetyn mukaisesti.

Talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman hyväksymisen jälkeen uudistettiin Vantaan kaupungin strategiamalli sekä tulokortti. Strategia hyväksyttiin Vantaan kaupungin valtuustossa kesäkuussa 2013 ja sen lähtökohtana on ollut kaupungin talouden tasapainoon saattaminen. Tulokorttiin asetetaan tavoitteita, joilla pyritään ohjelman toteuttamiseen.

4.2 Tavoitteet

Talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman toimenpiteiden raportoimiseksi ei voida hyödyntää Vantaan kaupungin käytössä olevaa talousarvion raportointijärjestelmää. Järjestelmä on hankittu talousarvion ja sen raportoinnin sekä talousarvion vuosiennusteen laatimista varten. Järjestelmä ei mahdollista erillisten numeeristen tai verbaalista tietojen käsittelyä. Toimenpiteiden suuren määrän ja niiden kohdistumisesta usealle vuodelle niiden raportoimiseksi tarvittiin oma seurantajärjestelmä.

Excel-tilukkolaskentaohjelma on käytössä mm. Vantaan kaupungintulokorttien laadinnassa. Tilukkolaskentaohjelmaa voi hyödyntää toimenpiteiden raportoinnin lisäksi niihin sisältyvien säästövaikutusten laskemiseksi. Lisäksi tilukkolaskentaohjelmalla on helppo yhdistää eri tiedostoja yhteen sekä tarvittaessa suodattaa aineistosta eri yhteenvetoja.

Opinnäytetyöni tavoitteena on laatia raportointimalli TVO -toimenpiteitä koskevan raportoinnin järjestämiseksi ja esittää kehittämisideoita toimenpiteiden raportoimiseksi käytössä olevaan muun raportoinnin yhteyteen. Lopputuloksena esitän miten raportointi toimii käytännössä ja arvioin mitä kehittämistä voisi jatkossa toteuttaa raportoinnin parantamiseksi.

4.3 Aikataulu ja työvaiheet

Kehittämistyön ensimmäisessä vaiheessa laadin Excel-tilukkolaskentaohjelmalla seurantaohjan erikseen kaikille toimialoille niiden organisaation mukaiseen tulosalue jakoon perustuen. Alla oleva taulukko on malli seurantaaulukosta. Mallista on jätetty toimialaa ja sen tulosalueita koskevat rivitiedot pois.

Taulukko 1. Toimenpiteiden seurantaaulukkomalli.

Sopeutustoimenpide	Säästökriteeri	Toimenpiteen vaikutus TA 2013 EUR	Toimenpiteen toteutuminen EUROA	Lyhyt selostus toimenpiteen toteutumisesta 2013 Raportointiajankohta 31.12.2013
Henkilöstömenojen säästöt	Vakanssien täyttämättä jättäminen sekä täytön viivästyttäminen	12 500	12 500	Säästö syntyy.
Palveluverkon tiivistäminen	Tilaketjutus hallintotiloissa	50 000	50 000	Tilaketjutus on toteutettu hallintotiloja tiivistämällä.

Seurantaaulukossa ensimmäisen sarakkeen nimesin sopeutustoimenpiteeksi. Määritelmää oli luonnollista käyttää, koska yksi toimialoista oli käyttänyt tätä määrittelyä talouden tasapainottamis- ja velkaohjelma-asiakirjassa asettaessaan toimenpiteitä. Toimiala tarkoitti sopeutustoimenpiteellä suurempaa kokonaisuutta toimenpiteestä/ säästökriteeristä. Aikataulukkeista johtuen määrittelin myös muille toimialoille sopeutustoimenpiteen heidän asettamien toimenpiteiden perusteella. Luonnollisesti toimialat kävivät läpi ne ja saivat tehdä niihin korjauksia.

Seuraavana taulukossa esitetään säästökriteeri, joka vastaa toimialan talouden tasapainottamis- ja velkaohjelmaan asettamaa toimenpidettä. Velkaohjelman valmistuttua käsitteenä oli ainoastaan toimenpide. Tämä tarkennus on syytä tuoda esiin tässä kohdassa, ettei se aiheuta sekaannusta termien osalta. Raportoinnin kannalta otsikoiden nimeämistä puolsi kuitenkin se, että konkreettisia toimenpiteitä oli paljon ja toimialat käyttivät niistä vaihdellen termiä toimenpide ja sopeutustoimenpide.

Viimeisenä taulukossa on talousarviovuodelle 2013 asetettu euromääräinen säästöta-voite, jotka kokosin talouden tasapainottamis- ja velkaohjelma-asiakirjasta. Euromää-

räisen säästötavoitteen sekä sen toteutumisesta kertovan sarakkeen lisäksi viimeiseksi sarakkeeksi.

Vuoden 2013 ensimmäinen osavuosikatsaus laadittiin 30.4.2013 raportointiajankohtana. Raportoinnin perusteella ilmeni, että yksittäisten toimenpiteiden seuraamisen lisäksi, niistä tulisi laatia tekstimuodossa yhteenveto osavuosikatsaukseen. Seuraava osavuosikatsauksen raportointi ajankohtana oli 31.8.2013.

Kehittämistyön ensimmäisessä vaiheessa lisäsin seurantataulukoon sopeutustoimenpiteen. Sopeutustoimenpiteitä oli kuitenkin liikaa ja sen perusteella tehty yhteenveto toi liian monta luokkaa säästövaikutusten raportoimiseksi summatasolla. Niiden perusteella ei saatu yhtenäistä muotoa, joiden perusteella toimialoja pyydettiin lyhyt yhteenveto osavuosikatsauksiin. Yhteenvetoa varten yhdistin sopeutustoimenpiteitä vielä karkeammaksi ryhmittelyksi. Sen perusteella muodostin kuusi luokkaa, joista yksi on tuloja koskeva. Luokituksesta tein yksinkertaisen juoksevan numerojärjestyksen, jotka lisäsin toimenpiteiden seurantataulukoon.

Yhteenvetoa varten muodostin sopeutustoimenpiteistä seuraavan luokittelun:

1. toimintatuottojen lisääminen
2. henkilöstörakenteen muutos ja säästöt henkilöstömenoissa (mm. toiminnot joissa voitu luopua vakansseista toimintoja uudelleen organisoimalla, prosesseja muuttamalla tai uusia toiminta- ja työtapoja kehittämällä)
3. palvelutuotannon muutoksien tuomat säästöt (mm. palvelutason ja kriteerien, palvelujen järjestämistapojen – ja palveluverkon muutokset)
4. toimitiloista saatavat säästöt (toimitiloista luopuminen ja tiivistäminen, toimitilojen ylläpito)
5. muut säästötoimenpiteet.

Yhteen tekemääni luokitteluun, esimerkiksi numero 3 palvelutuotannon muutoksien tuomat säästöt sisältyi aiemmassa karkeammassa ryhmittelyssä useita erilaisia kokonaisuuksia. Yllä olevan luokituksen tavoitteena on saada toimenpiteet selkeisiin kokonaisuuksiin, jolloin niistä saadaan yhtenäinen raportointiasu osavuosikatsaukseen (liite 1).

Lisäsin luokituksen tilinpäätös 2013 raportointiajankohdan seurantalokkeeseen, jonka perusteella pystyin laskemaan karkeammalla tasolla ryhmiteltynä toimenpiteiden toteutumisen. Luokitusta käytin toimenpideaineiston suodattamiseen, jonka perusteella laskin säästövaikutukset. Varsinainen toimenpidetaulukko sisällytetään raportoinnin liitteeksi.

4.4 Lopputulos

Opinnäytetyön tavoitteena oli laatia seurantalomake Vantaan kaupungin talous- ja velkaohjelman toimenpiteitä varten. Seurantalomakkeen malli valmistui ja toimialat käyttivät sitä sekä osavuosisikatsausten tilinpäätöksen 2013 yhteydessä raportoinnissa. Seurantalomaketta täydennettiin vielä valmistumisen jälkeen laatimallani luokituksella. Sen perusteella toimialat kirjoittivat lyhyet yhteenvedot toimenpiteiden toteutumisesta toisesta osavuosisikatsauksesta lähtien. Excel-tilukkolaskentaohjelma on helppo käyttää ja siitä ei syntynyt ongelmia varsinkin laajan raportointimäärän huomioon ottaen. Työssäni kokoa kaikki raportit yhteen ja ohjelma soveltuu siihen varsin hyvin.

Mielestäni konkreettisten toimenpiteiden säästövaikutusten toteutumisen luotettava todentaminen on joiltain osin vaikeaa. Toimenpiteet ovat luonteeltaan niin konkreettisia, jolloin niiden säästövaikutusten euromäärät sisältyvät suurempaan kokonaisuuteen toimialan tulosalueella. Havaitsin myös, että yhden toimialan toteutunut säästötoimenpide siirtyi toiselle toimialalle menoksi. Esimerkiksi toimitilojen osalta ei voinut todeta lopullista säästövaikutusta. Niiden seurannassa olisi pitänyt erikseen seurata toimitilojen kokonaisvolyymin sekä kustannuksia kokonaistalouden näkökulmasta. Toisin sanoen tiloja ei kannata seurata ainoastaan toimialatasolla varsinkin tiloista luovuttaessa. Seurantalokkoa laatiessani tämä ei tullut esiin ja toisaalta sellaisen seurannan rakentaminen olisi vaatinut huomattavasti laajempaa suunnittelua ja sitä olisi pitänyt valmistella eri näkökulmasta kuin nyt tekemäni raportointimallia.

Käyttötalousmenoja koskevat toimenpiteet kohdentuivat neljään eri luokitukseen. Excelillä pystyi suodattamaan seurantalokot tekemäni luokituksen perusteella ja laskemaan paljonko säästövaikutukset olivat toimialoitteain.

Yhteenvedon perusteella vuodelle 2013 kohdistuneesta 74 toimenpiteestä toteutui kokonaan tai osittain 57 toimenpidettä (liite 1). Toimenpiteiden arvioidut kustannusvaiku-

tukset vuodelle 2013 olivat yhteensä 22,7 milj. euroa. Niistä toteutui 11,8 milj. euroa. Tuloihin kohdistuvia toimenpiteitä oli asetettu yhteensä viidessä toimenpiteessä ja niiden vaikutukseksi oli arvioitu 0,3 milj. euroa. Tuloja toteutui toimialojen ilmoituksen mukaan 1,3 milj. euroa.

Laskelmien perusteella laadin myös lyhyen toimialakohtaisen yhteenvedon tulosalueeni talousjohtajan käyttöön. Laskelmissa otin huomioon myös toimialan talousarvion toteutumisen tilinpäätöksessä 2013, jota vertasin muutettuun talousarvioon. Alla olevaan taulukkoon olen sisällyttänyt kaikkien toimialojen luvut yhteensä.

Taulukko 2. Toimialojen yhteenlasketut talousarviot ja tilinpäätöksen toteutumien 2013.

1 000 euroa TOIMIALA	Alkuperäinen TA 2013	Muutettu TA 2013	TP 2013	Muutetun talousarvion ylity/ alitus	Toimen- piteiden arvioitu vaikutus TA 2013	Toimen- piteiden säätö- vaikutus TP 2013
TOIMIALAT						
Tulot	301 232	307 581	340 700	33 119	295	1 329
Menot	-1 248 633	-1 270 256	-1 254 784	15 472	22 670	11 779
Toimintakate	-947 401	-962 676	-914 084	48 591	962 676	914 084

Yllä olevassa taulukossa on esitetty toimenpiteitä asettaneiden toimialojen yhteenlasketut talousarviot vuonna 2013. Talousarvioista ja toteutumaluvuista olen eliminoinut pois erikoissairaanhoidon vaikutuksen. Muutettu talousarviosarake sisältää toimialan esittämän ja valtuuston hyväksymän talousarviomuutoksen. Tilinpäätöksen 2013 mukaan toimialat ovat alittaneet talousarvion yhteensä 15,4 milj. eurolla.

Toimenpiteiden vaikutusta arvioitiin saavutettavan yhteensä 22,7 milj. euroa. Niitä toteutui yhteensä 11,8 milj. euroa. Eroa muutetun talousarvion alitukseen jäi vielä 3,7 milj. euroa. Yhdellä toimialalla toimenpiteiden vaikutuksia sisältyi jo talousarvioon. Tämä ei kuitenkaan ole kokonaan alituksen eron syynä. Tästä ei voi suoraan päätellä, että toimenpiteen toteutuminen onnistui. Sen perusteella voi päätellä, että toimiala ei ole ylittänyt talousarviotaan ja toimenpiteillä on osavaikutus tähän. Talousarvioalituksiin voi sisältyä joitakin muita, toiminnallisista syistä johtuvaa määrärahan säästymistä. Talousarvioseurantaa tehdään aina yhtä varainhoitovuotta koskien. Tässä opinnäytetyössä seurantaa olen käsitellyt vuoden 2013 osalta.

Toimialat arvioivat tilinpäätöksen 31.12.2013 yhteydessä toimenpiteiden toteutumista laatimalla kirjallisen yhteenvedon. Kaikilta osin yhteenvedojen teossa ei käytetty muodostettua luokitusta, siten toimenpiteiden osuutta ei voi suoraan todentaa pelkän tekstisuuden perusteella. Osa toimialoista oli alittanut talousarvionsa muusta kuin asetettujen säästötoimenpiteiden vaikutuksista esimerkkinä projektin käynnistymisen siirtyminen.

Kävin läpi toimialojen tekemät yhteenvedot. Alla olevaan listassa on oma näkemykseni toimialojen raportoinnista miten ne luokittelua hyväksikäyttäen raportoivat säästöjen syntymisestä. Toimialat olen numeroinut satunnaisesti yhdestä neljään eivätkä ne ole talousarvion mukaisessa järjestyksessä.

1. Yhteenvedossa kerrottiin henkilöstömenoja sisältävät toteutuneet toimenpiteet ja niiden säästövaikutus ilmoitettiin euromääräisesti. Palvelutuotannon muutoksiin kohdistuvat toimenpiteiden käynnistämiseen tähtäävät toimenpiteet luoteltiin, joille ei ole säästövaikutuksia. Toimitiloja koskeva toimenpide ei toteutunut.
2. Yhteenvedossa ei ole käytetty luokittelua ja toimialan toimenpiteiden säästöjä on peilattu talousarvion kokonaistoteutumiseen. Muun talousarvion toteutumisen perustelun yhteydessä on kerrottu talousarvion alittamiseen johtuvista syistä.
3. Yhteenvedossa on kerrottu toimenpiteiden mukaiset säästöt. Ne on laskettu suoraan toimenpidetaulukosta tai ilmoitettu arviona. Toimenpidesäästöjä ei myöskään ole peilattu talousarvion toteutumiseen kokonaisuutena.
4. Yhteenvedossa on kerrottu mitä toimintoja on lakkautettu sekä toteutettuja palvelutuotannon muutoksiin liittyviä toimenpiteitä luokittelun mukaan. Säästetyt euromäärät on jätetty yhteenvedosta pois.

4.5 Arviointi

Talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman laatimisen yhteydessä minun olisi pitänyt suunnitella seurantataulukko paljon huolellisemmin. Lisäksi sen läpikäymiseen toimialojen kanssa olisi pitänyt toisen osavuosikatsauksen yhteydessä käyttää paljon enemmän aikaa. Toimialojen kanssa olisi pitänyt voida käydä läpi tehty luokitus ja miettiä miten käytännön raportointi sen pohjalta onnistuu. Vaikka toimialat kävivät niitä läpi ja kommentoivat seurantataulukkoa, se ei riittänyt joidenkin kohtien osalta riittävään tulkintaan niiden toimivuudesta tavoiteltuun nähden. Mielestäni toimenpiteiden asetta-

misen jälkeen niiden raportoinnin suunnittelulle ei kaiken kaikkiaan jäänyt riittävästi aikaa eikä toimialojen kanssa käytävään keskusteluun.

Toimenpiteiden toteutumisen ja kustannusvaikutusten yhteenvedon tekemistä luokitte-lua hyväksikäyttäen puoltaa se, että osavuosikatsauksen lukija saa nopeasti käsityksen toimenpiteiden toteutumisen tilasta. Toimialat ovat tottuneet osavuosikatsauksissa ra-portoimaan suppeasti toimialatasolla sekä toimintaansa että talouden toteutumista. Kustannusvaikutusten seurannan voisi yhdistää perinteisen talousarvioraportoinnin kanssa samaan ja siten raportoida toimintaa koskevien poikkeamien analyysissä luoki-tellun ryhmittelyn mukaan niiden toteutumisesta.

Jatkoa varten on organisaatiossa hyvä pohtia toimenpiteiden toteutumisen seurannan merkitystä näin konkreettisina. Niiden määrä on suuri ja yksittäinen toimenpide kohden-tuu vain osaan tulosalueen määrärahasta. Sen lisäksi niiden ajankohtaisuus ja varsin-kin vaikutukset taloussuunnitelmavuosien todentamisen osalta tulevat todennäköisesti olemaan vielä vaikeampaa. Talouden tasapainottamis- ja velkaohjelmaa toteutetaan vuoteen 2016 saakka ja jollain tavalla seurantaa joka tapauksessa tullaan jatkamaan. Toimenpiteet olisi päivitettävä ja samassa yhteydessä myös mietittävä millä tasolla niitä seurataan. Seurantatapaa pitäisi myös suunnitella paremmin ja keskustella siitä, mikä tavoite seurannalla on. Ylin johto tarvitsee jatkossakin ohjelman toteutumisesta koske-van raportoinnin. Heitä kannattaisi haastatella parannusehdotuksista ja heille voisi esit-tää näkemyksiä mutta ennen sitä se edellyttää, että raportoinnin suunnitteluun käyte-tään hieman enemmän aikaa.

Vantaan kaupungin olemassa oleviin talouden järjestelmiin ei voida erillisenä kohden-taa toimenpiteiden euromääriä. Siten niiden toteutuminen sisältyy toimialan talousarvi-on toteutumisen yhteydessä. Toimialoilla laadittujen kirjallisten TVO -toimenpiteiden toteutumisen perusteella niiden talousarvion toteutuminen sisälsi muitakin toiminnalli-sista syistä johtuvia määrärahasäästöjä tilinpäätöksessä 2013. Toteutuneet toimenpi-teet poistetaan seurannasta tilinpäätöksen jälkeen. Ohjelmaan jääneistä toimenpiteistä pitäisi tarkistaa niihin kohdistuvat euromäärät sekä päivittää niiden ajantasaisuus.

Talouden tasapainottamis- ja velkaohjelma toimenpiteiden raportointia jatkoa varten tulisi kehittää ja päättää miten raportointi toteutetaan. Toimenpiteet on asetettu kevääl-lä 2012, eivätkä ne enää vastaa nykyistä toimintaympäristöä ja ole siten kaikilta osin

ajantasaisia. Raportointia voisi keventää siten, että yksityiskohtaista toimenpiteiden raportointia harkitaan ja yhdistetään euromääräisten vaikutusten raportointi muun talousarvioraportoinnin yhteydessä tehtävään vuositason talousarvioennusteeseen. Perusteluissa käytettäisiin laatimaani luokitusta, jolloin siitä saadaan informaation lisäksi toimialasta riippumatta saman muotoinen sisällöltään.

Vantaan kaupungin tulokortissa 2014 on tavoitteena talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman toteuttaminen. Sille asetettu mittari on toimialatasolle ehkä liian korkeatasoinen tavoite. Toimialojen talousarvioon on sisällytetty ohjelman mukainen käyttötalouksien kasvu tietyin poikkeuksin, riippuen toimialasta. Kaupunkitasoisena mittaria voidaan seurata siten, että kaikkien toimialojen talousarvioennusteet lasketaan yhteen ja niiden tilinpäätöksien kautta arvioidaan lopputulosta. Toimialatasolla tavoitteen asettamisessa tulisi pohtia riittääkö toimialan tavoitteeksi käyttösunnitelman toteutuminen suunnitelman mukaisesti. Talousarviota on suositusten mukaan noudatettava ja se sitoo toimialaa. Sen ylittämistä on tehtävä talousarviomuutosesitys ennen tilivuoden päättymistä ja esityksen hyväksyy kaupungin valtuusto.

Talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman seurantaan varten tavoitteiden asettamista tulee kehittää seuraavina vuosina. Tavoitteiden asettamista kehittämällä voisi todentaa ohjelman toteutumista konkreettisemmin. Vantaan valtuustokauden 2013 - 2016 strategian lähtökohtana on ollut talouden tasapainottaminen, joten vuosittain laadittavat tulokortit voisivat olla yksi velkaohjelman toimenpiteiden seurantapaikka edellyttäen, että toimenpiteistä voisi raportoida luokittelun mukaisilla tai vielä kehittyneemmällä luokittelulla.

Tulokortit rakennettiin strategian uudistamisen yhteydessä, eikä tavoitteiden asettamista ole vielä ehditty arvioimaan. Jatkoa ajatellen voisi kehittää tulokorttien tavoitteiden asettamista toimiala- ja tulosaluetasoilla. Tavoitteiden asettamistapaa voisi kehittää siten, että tulokortin keskeisimpiin tavoitteisiin yhdistettäisiin edellä tehdyn luokituksen mukaisia toimenpiteitä, joita toimialat voisivat sisällyttää toimintasuunnitelmiinsa.

Opinnäytetyöni aikana ymmärsin, miten tässä työssä esille tulleet raportoitavat asiat kytkeytyvät toisiinsa. Raportoinnin kehittäminen edellyttää, että siinä käytettävät järjestelmät ovat sellaisia, että päällekkäistä raportointia ei synny tai ainakin sitä tulisi välttää.

Uuden raportoinnin suunnittelussa pitäisi olla aikaa ja siihen tulisi osallistua raportointia tekevien henkilöiden lisäksi niitä, joilla on raportointivastuu. Tällä tavoin saataisiin yhteinen ymmärrys raportoinnin tavoitteesta ja sen yhtenäisestä muodosta sekä välttyttäisiin mahdollisesta päällekkäisyyksistä raportoimisessa.

5 Lähteet

Budjetointimenetelmät. www.yrityssuomi.fi. Tulostettu 6.5.2014.

Hirsjärvi, Sirkka & Remes, Pirkko & Sajavaara, Paula 2009. Tutki ja kirjoita. 15 -16 painos. Tammi, Helsinki.

Kaplan, Robert S. & Norton, David P. 2002. Strategialähtöinen organisaatio. Tehokkaan strategiaprosessin toteuttaminen. Suom. Kauppakaari. Talentum Media Oy, Helsinki.

Kunnan rooli muuttuu - vaikutukset strategiseen johtamiseen teemaseminaari 20.5.2014.

http://www.kunnat.net/fi/palvelualueet/projektit/uso2/materiaalit/Sivut/20toukokuun_USO2_teemaseminaari.aspx. Luettu 14.4.2014.

Jyrkkiö, Esa & Riistama, Veijo 1996. Operatiivinen laskentatoimi. 15.painos. WSOY, Porvoo.

Jyrkkiö, Esa & Riistama, Veijo 2004. Laskentatoimi päätöksenteon apuna. 18.uudistettu painos. WSOY, Porvoo.

Malmi, Teemu & Peltola, Jukka & Toivanen, Jouko 2006. Balanced Scorecard. Rakenna ja sovelta tehokkaasti. 5. painos. Economica -kirjasarjan julkaisu nro 25. Talentum Media Oy.

Moilanen, Teemu & Ojasalo, Katri & Ritalahti, Jarmo 2010. Kehittämistyön menetelmät. Uudenalasta osaamista liiketoimintaan. 1-2. painos. WSOYpro Oy, Helsinki.

Olve, Nils-Göran & Roy, Jan & Wetter, Magnus 1998. Balanced Scorecard. Yrityksen strateginen ohjausmenetelmä. Alkuperäisteoksesta suomennettu. WSOY, Porvoo.

Peruspalveluministeriö. Työryhmän kokousmuistio 18.3.2014. Suomen kuntaliiton näkemyksiä.

http://www.kunnat.net/fi/tietopankit/uutisia/2014/2014_1803_PPO/Liite%20PPO_Kuntaliiton%20muistio%2018032014.pdf. Luettu 8.4.2014.

Strategiasta toimintaan. Esimiehen strategiatyökalut Vantaan kaupungilla 2014. Vantaan kaupunki, henkilöstökeskus ja viestintä, 2/2014.

Suomen Kuntaliitto 2014. Kuntatalouden sopeutusohjelma 2014 - 2018. Kuntatalon paino, Helsinki.

Suomen Kuntaliitto 2011. Kunnan ja kuntayhtymän talousarvio ja -suunnitelma. Suositus. 4. korjattu painos. Kuntaliiton paino, Helsinki.

Tilastokeskus. Kuntien ja kuntayhtymien toimintamenojen kasvuprosentit 2008-2012. <http://www.kunnat.net/fi/tietopankit/tilastot/kuntatalous/kuviot/kuntatalouden-tilastot/Sivut/default.aspx>

Tiukan talouden johtamiskeinot ovat monet. Kunta-alan uutisia 2014. Verkkojulkaisu. <http://www.kunnat.net/fi/tietopankit/uutisia/2014/Sivut/tiukan-talouden-johtamiskeinot-ovat-monet.aspx>. Luettu 10.4.2014.

USO2 Uuden sukupolven organisaatiot ja johtaminen 2014. Verkkojulkaisu. <http://www.kunnat.net/fi/palvelualueet/projektit/uso2/Sivut/default.aspx>. Luettu 11.4.2014.

Vantaan kaupunki 2014. Henkilöstökertomus 2013. Verkkojulkaisu. http://www.vantaa.fi/fi/hallinto_ja_talous/henkilostö. Luettu 26.3.2014.

Vantaan kaupunki. Talouden tasapainottamis- ja velkaohjelma 2013 - 2016. Kaupunginvaltuusto 18.6.2012.

Vantaan kaupunki. Taloussuunnitelma 2014 – 2017. Vantaan kaupunginvaltuusto 18.11.2013. Edita Prima Oy 12/2013.

Vantaan kaupungin taloussuunnittelun laadintaohjeet 2015 – 2018. Vantaan kaupungin taloussuunnittelu.

Vantaan kaupungin tilinpäätös 2013. Vantaan kaupunginhallitus 17.3.2014 päätös § 5. Sisäinen esityslista/pöytäkirjajärjestelmä.

Vantaan Kaupunki. Valtuustokauden 2013 - 2016 strategia. Vantaan kaupunginvaltuusto 17.6.2013. Vantaan kaupungin paino 10/2013.

Yleisohje kunnan ja kuntayhtymän tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisesta. Työ- ja elinkeinoministeriö 2013. Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto. Suomen Kuntaliitto. 3. tarkistettu painos.

Talouden tasapainottamis- ja velkaohjelman toimenpiteet 2013

Opinnäytetyötä varten laadittu seurantataulukko, jossa esitetään toteutuneet toimenpiteet vuodelta 2013.